



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	13971.000759/2002-27
Recurso nº	201-133.317 Especial do Contribuinte
Matéria	RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº	02-03.518
Sessão de	02 de setembro de 2008
Recorrente	KARSTEN S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

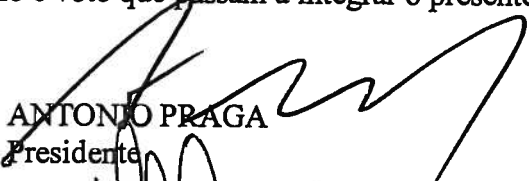
IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.
CUSTOS. BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

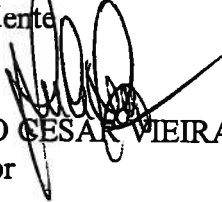
Energia elétrica e combustíveis não são matérias-primas ou produtos intermediários e, portanto, não devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido regido pelas regras da Lei nº 9.363/96.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES
Relator

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2009



Participaram, do presente julgamento, os conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Antonio Carlos Atulim, Gileno Gurjão Barreto, Julio Cesar Vieira Gomes, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenburg Filho e Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado).



Relatório

Trata-se de recurso especial às fls. 534 interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão fls. 524, no qual, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso para incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI os custos com energia elétrica e combustíveis e os insumos importados.

O recurso foi baseado no art. 32, II, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98. Alega o contribuinte a existência de divergência jurisprudencial no entendimento de que a energia elétrica e os combustíveis consumidos indiretamente no processo produtivo integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI por serem insumos e que também devem ser incluídos os custos com insumos importados, pois a lei ao se referir ao “valor total” não prevê qualquer exclusão. Traz em sua defesa farta jurisprudência.

Por meio do despacho às fls. 620 deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se a divergência jurisprudencial apenas quanto à energia elétrica e combustíveis. A decisão não foi agravada pelo recorrente.

Cientificado do Acórdão, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, e transcorrido o prazo estabelecido pelo § 1º, art. 34, do antigo Regimento Interno desta Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, a Fazenda Nacional não apresentou contra-razões.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

A divergência cinge-se à inclusão ou não na base de cálculo do crédito presumido de IPI, como ressarcimento da COFINS e do PIS/PASEP, dos custos industriais com energia elétrica e de combustíveis.

DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Como se sabe, o Princípio Constituição da Legalidade impõe como dever aos agentes públicos que não somente proceda em consonância com as leis, mas também que somente atue quando autorizado pelo ordenamento jurídico. Melhor dizendo, não tem a liberdade de fazer o que lhe convém apenas pela ausência de norma proibitiva, mas somente fazer o que a lei autoriza ou determina, como bem explica o Professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹:

"...o princípio atua como uma reserva legal absoluta, à qual está adstrito todo o Estado, por quaisquer de seus entes, órgãos e agentes, mesmo delegados, de só agir quando exista uma lei que a isso o determine, ..."

Federal: O Princípio da Legalidade tem previsão no artigo 37, "caput" da Constituição

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

Deve-se, portanto, a partir de então, pesquisar no ordenamento jurídico a existência de norma autorizativa para o direito alegado pelo interessado.

DA REGRA-MATRIZ

O primeiro dos dispositivos da lei trata de instituir o benefício fiscal, motivá-lo e delimitar seus contornos. Quanto à matéria sob exame, de fato, há um único conteúdo semântico a ser extraído da interpretação gramatical. Integram a base de cálculo os valores relativos somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, a serem utilizados no processo produtivo. Segue transcrição:

Lei n.º 9.363/96:

Art. 1.ª A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das

¹ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Curso de Direito Administrativo: Parte Introdutória, Parte Geral e Parte Especial. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, 14ª edição, página 82.

contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Art.3º(...)

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

DA INTERPRETAÇÃO

Assim, tratando de pesquisar os sucessivos regulamentos do IPI, constatamos que matéria-prima e produto intermediário são os bens que, embora não se integrando ao novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no conceito de ativo permanente (art. 147, I do RPI/98, aprovado pelo Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 e art. 164, I, do RPI/2002).

Sobre a expressão “consumidos no processo de industrialização”, desde o Parecer Normativo CST n.º 65/79, publicado no DOU de 06/11/79, abaixo transcrito, para que possam ser considerados matéria-prima ou material intermediário, os insumos precisam satisfazer os seguintes requisitos:

a) devem ser consumidos, isto é, sofrido desgaste, dano ou perda de suas propriedades físicas ou químicas como decorrência de um contato físico e direto com o produto em fabricação; e

b) não podem estar compreendidos no ativo permanente.

“(…)

10.1 - Como o texto fala em “incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários”, é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão “consumidos” sobretudo levando-se em conta que as restrições imediata e integralmente, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.(…)

De fato, a energia elétrica e os combustíveis utilizados como força motriz no processo produtivo não integram o produto final e nem mesmo sobre ele incidem, o que lhes afasta dos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do benefício tratado.

Por fim, quanto à previsão na Lei nº 10.276/2001 que o custo com a energia elétrica e os combustíveis utilizados no processo produtivo integram a base de cálculo do incentivo, nada altera o entendimento ora exposto. Isto porque a referida lei apenas tratou de instituir modalidade alternativa do incentivo em questão, com regras próprias distintas das estabelecidas na Lei nº 9.363/96.

Inclino-me até mesmo a considerar que a Lei nº 10.276/2001 confirma nosso entendimento, contrário ao interessado. Faz parte das regras alternativas uma base de cálculo mais ampla, com os custos de energia elétrica e de combustíveis, a fim de se compensar a redução do percentual de incidência. Fica como opção do interessado a escolha de uma regra ou outra: a primeira, com prestígio do percentual de incidência em detrimento da base de cálculo; a segunda, com um alargamento da base para compensação da redução do percentual.

Além de estatuir regras alternativas, a Lei nº 10.276/2001 acabou por manifestar também uma finalidade interpretativa no sentido de impedir a inclusão na base de cálculo dos custos com energia elétrica e com combustíveis, quando permanece o interessado gozando o benefício sob o regime instituído pela Lei nº 9.363/96, *in verbis*:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

A expressão “bem assim” confirma que energia elétrica e combustíveis não são matérias-primas ou produtos intermediários e, portanto, não devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido regido pelas regras da Lei nº 9.363/96.

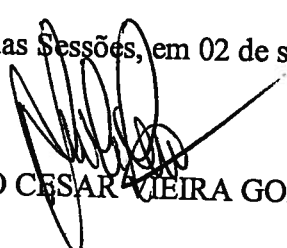
Nesse sentido pacificou-se a jurisprudência no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes:

SÚMULA Nº 12 Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos

em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Em razão do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES

